

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Penelitian Terdahulu

Berbagai penelitian yang berkaitan tentang keuangan desa telah banyak dilakukan. Berikut ini adalah beberapa hasil penelitian terdahulu yang mendukung penelitian yang akan dilakukan tentang pengelolaan keuangan desa.

**Tabel 2.1**

#### Review Penelitian Terdahulu

| <b>Nama(Tahun)</b>        | <b>Judul</b>  | <b>Metode</b>         | <b>Hasil</b>  |
|---------------------------|---|-----------------------|---|
| Purwitasari et al. (2013) | Analisis Perbandingan dan Analisis Sumber Serta Penggunaan Dana Pada APBDesa Slemanan.  | Deskriptif kualitatif | Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja keuangan Desa Slemanan berdasarkan analisis perbandingan dan analisis sumber dan penggunaan dana menunjukkan kinerja keuangan yang cukup baik, dapat ditunjukkan baik pada kinerja pendapatan desa maupun kinerja belanja desa. Analisis perbandingan dan analisis sumber serta penggunaan dana dapat digunakan untuk mengetahui kinerja keuangan desa (APBDesa) Slemanan. |
| Sisianto (2015)           | Manajemen Keuangan Desa Dalam Penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Desa di Desa Tinting Boyok Kecamatan Sekadau Hulu. | Deskriptif kualitatif | Pengelolaan keuangan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan oleh pemerintah daerah. Hanya saja dalam pelaksanaannya belum optimal. Salah satu elemen manajemen keuangan yang belum optimal berada pada tahap perencanaan. Terbukti dengan timbulnya pembekuan anggaran Alokasi Dana Desa periode 2 tahun 2013 sebagai akibat terlambatnya pelaporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa.                       |

|                    |   |   |  |
|--------------------|---|---|--|
| Riyanto<br>(2015)  | Akuntabilitas Finansial Dalam Pengelolaan Alokasi Dana Desa (ADD) di Kantor Desa Perangat Selatan Kecamatan Marangkayu Kabupaten Kutai Kartanegara.                         | Deskriptif kualitatif   | Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas finansial dalam pengelolaan ADD mulai dari pelaksanaan sampai dengan pencapaian hasilnya dapat dipertanggungjawabkan di depan seluruh pihak pemerintah desa, namun belum dapat dipertanggungjawabkan kepada seluruh masyarakat desa. Faktor penghambat adalah masih adanya aturan-aturan baru yang muncul di Badan Permusyawaratan Desa (BPD) dan Ketua RT, dan Pemerintah Desa masih belum memaksimalkan pemanfaatan waktu dalam penyusunan laporan dan penyelesaian laporan pertanggungjawaban. Sedangkan faktor pendukungnya adalah tingkat partisipasi masyarakat yang tinggi dalam kegiatan pembangunan. |
| Supriadi<br>(2015) | Pertanggungjawaban Kepala Desa Dalam Pengelolaan Keuangan Desa Berdasarkan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 Tentang Desa.   | Normatif dengan metode pendekatan Perundang-undangan, pendekatan konsep, dan pendekatan kasus | Penelitian ini menyimpulkan bahwa kepala desa mempunyai kewenangan yang luas sebagai kuasa pengguna anggaran sehingga sangat rentan terjadinya penyimpangan terhadap penggunaan keuangan desa. Sehingga dalam mengawasi pelaksanaan kewenangan kepala desa untuk pengelolaan keuangan desa tidak hanya meminta persetujuan BPD namun perlu persetujuan BPD dalam menentukan penggunaan keuangan desa oleh kepala desa.   |
| Utomo<br>(2015)    | Implementasi Kebijakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDesa) Untuk Meningkatkan Pembangunan Desa (Studi Kasus di Desa Bandung Kecamatan Gedeg Kabupaten Mojokerto) | Deskriptif Kualitatif   | Menunjukkan bahwa dalam proses penyusunan APBDes sering mengalami keterlambatan, hal ini dikarenakan belum maksimalnya sosialisasi dan pelatihan penyusunan APBDes oleh Pemerintah Kabupaten Mojokerto. Dari sisi pelaksanaan program pembangunan dimana dalam dokumen RKPDes ada tujuh program kerja yang direncanakan, terlaksana hanya empat program. Ini disebabkan karena Pemerintah Desa Bandung dalam pengelolaan pembangunan dan anggaran kurang transparan sehingga masyarakat tidak pernah tahu program pembangunan pemerintah desa dan anggaran yang menyertainya.  |

|                     |   |         |                         |   |
|---------------------|---|---------|-------------------------|---|
| Istiqomah<br>(2015) | Efektivitas<br>Badan<br>Permasyarakatan Desa<br>Dalam Meningkatkan<br>Akuntabilitas<br>Pengelolaan Keuangan<br>Desa | Kinerja | Evaluatif<br>kualitatif | Efektivitas kinerja Badan Permasyarakatan Desa (BPD) menunjukkan hasil kerja yang kurang efektif. Dimana terlihat dari ketiga fungsinya baik itu legislasi, anggaran dan pengawasan yang masih kurang. Sehingga pengelolaan ADD di Desa Ringintunggal kurang akuntabel. |
|---------------------|---|---------|-------------------------|---|

---

## B. Kajian Pustaka

### B.1. Akuntansi sektor Publik

Nordiawan (2006:35) dalam Santoso (2013), menyatakan akuntansi sektor publik adalah proses pencatatan, pengklasifikasian, penganalisisan dan pelaporan transaksi keuangan dari suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan. Ulum (2008: 8), juga menjelaskan bahwa akuntansi sektor publik adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka penyediaan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah tindakan. Akuntansi sektor publik berperan penting dalam menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas. Laporan keuangan yang berkualitas memiliki karakteristik dapat dipahami, relevan, dapat diandalkan, dan dapat dibandingkan (Mahmudi, 2011:34) dalam (Liando *et al.*, 2014).

Akuntansi pemerintahan memiliki karakteristik yang khas dan sangat berbeda dengan akuntansi komersial, seperti yang dikemukakan oleh Baswir (1995) dalam Sugiarto dan Bagjana (2013), yaitu: a) tidak mengejar laba, oleh karena itu tidak perlu dilakukan perhitungannya; b) lembaga pemerintahan bukan milik pribadi, oleh karena itu tidak perlu dilakukan pencatatan kepemilikan pribadi; c) sistem akuntansi pemerintahan akan berbeda antara satu negara dengan negara lainnya; d) akuntansi pemerintahan tidak bisa dipisahkan dari mekanisme pengurusan keuangan dan sistem anggaran negara.

Menurut Halim dan Kusufi (2013: 39), Akuntansi sektor publik mempunyai beberapa tujuan. Tujuan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pertanggungjawaban (*accountability*)

Tujuan pertanggungjawaban memiliki arti memberikan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dalam bentuk dan waktu yang tepat, yang berguna bagi pihak yang bertanggungjawab yang berkaitan dengan operasi unit-unit pemerintahan. Lebih lanjut, tujuan pertanggungjawaban ini mengharuskan tiap orang atau badan yang mengelola keuangan negara harus memberikan pertanggungjawaban atau perhitungan.

2. Manajerial

Tujuan manajerial berarti bahwa akuntansi pemerintah harus menyediakan informasi keuangan yang diperlukan untuk perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pemantauan, pengendalian anggaran,

perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan, serta penilaian kinerja pemerintah.

### 3. Pengawasan

Tujuan pengawasan memiliki arti bahwa akuntansi pemerintah harus memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat pengawasan fungsional secara efektif dan efisien.

## **B.2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDesa)**

Menurut Sakti dan Kusufi (2014: 182), Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Menurut Nordiawan (2006) dalam Rahmawati (2015), anggaran merupakan sebuah rencana finansial yang menyatakan rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan, estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut, perkiraan sumber-sumber mana saja yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar pemasukan tersebut.

Berdasarkan Permendagri Nomor 113 tahun 2014 BAB IV Pasal 8, mengatur bahwa APBDesa merupakan rencana keuangan tahunan pemerintahan desa, yang terdiri dari: a) Pendapatan Desa; b) Belanja Desa; dan c) Pembiayaan Desa.

Pendapatan desa diklasifikasikan menurut kelompok dan jenis. belanja desa diklasifikasikan menurut kelompok, kegiatan, dan jenis. Pembiayaan diklasifikasikan menurut kelompok dan jenis. Berikut penjelasan tentang Pendapatan Desa, Belanja Desa dan Pembiayaan:

#### 1. Pendapatan Desa

Pendapatan desa meliputi semua penerimaan uang melalui rekening desa yang merupakan hak desa dalam 1 tahun anggaran yang tidak perlu dibayar kembali oleh desa.

##### a) Pendapatan Desa:

- ✓ Pendapatan Asli Desa (PADesa);
- ✓ Transfer; dan
- ✓ Pendapatan Lain-Lain.

##### b) Hasil usaha:

- ✓ Hasil aset;
- ✓ Swadaya, partisipasi dan gotong-royong; dan
- ✓ Lain-lain pendapatan asli desa.

c) Hasil usaha desa:

- ✓ Hasil Bumdes;
- ✓ Tanah kas desa;
- ✓ Hasil aset;
- ✓ Tambatan perahu;
- ✓ Pasar desa;
- ✓ Tempat pemandian umum;
- ✓ Jaringan irigasi;
- ✓ Swadaya, partisipasi dan gotong royong adalah membangun dengan kekuatan sendiri yang melibatkan peran serta masyarakat berupa tenaga, barang yang dinilai dengan uang.

d) Kelompok pendapatan lain-lain:

- ✓ Hibah dan Sumbangan dari pihak ketiga yang tidak mengikat;
- ✓ Lain-lain Pendapatan Desa yang sah.

e) Hibah dan sumbangan dari pihak ketiga yang tidak mengikat adalah pemberian berupa uang dari pihak ke tiga. .

## 2. Belanja Desa

Belanja desa meliputi semua pengeluaran dari rekening desa yang merupakan kewajiban desa dalam 1 tahun anggaran yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh desa. Belanja desa

dipergunakan dalam rangka mendanai penyelenggaraan kewenangan Desa.

a) Klasifikasi Belanja Desa, kelompok:

- Penyelenggaraan Pemerintahan Desa;
- Pelaksanaan Pembangunan Desa;
- Pembinaan Kemasyarakatan Desa;
- Pemberdayaan Masyarakat Desa; dan
- Belanja Tak Terduga.

b) Kelompok belanja dibagi dalam kegiatan sesuai dengan kebutuhan Desa yang telah dituangkan dalam RKPDesKegiatan terdiri atas jenis belanja:

- Pegawai;
- Barang dan Jasa; dan
- Modal;
- Jenis belanja pegawai.

c) Pengeluaran penghasilan tetap dan tunjangan bagi Kepala Desa dan Perangkat Desa. Belanja Pegawai dianggarkan dalam:

- Kelompok Penyelenggaraan Pemerintahan Desa;
- Kegiatan pembayaran penghasilan tetap dan tunjangan;
- Belanja pegawai pelaksanaannya dibayarkan setiap bulan.



d) Belanja barang dan jasa digunakan untuk pengeluaran pembelian/pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 bulan. Belanja barang/jasa antara lain:

- alat tulis kantor;
- benda pos;
- bahan/material;
- pemeliharaan;
- cetak/penggandaan;
- sewa kantor desa;
- sewa perlengkapan dan peralatan kantor;
- makanan dan minuman rapat;
- pakaian dinas dan atributnya;
- perjalanan dinas;
- upah kerja;
- honorarium narasumber/ahli;
- operasional Pemerintah Desa;
- operasional BPD;
- insentif Rukun Tetangga /Rukun Warga; dan
- pemberian barang pada masyarakat/kelompok masyarakat.

### 3. Pembiayaan Desa

Pembiayaan desa meliputi semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya. Pembiayaan terdiri atas:

a) Pembiayaan Desa, terdiri atas kelompok:

- Penerimaan Pembiayaan; dan
- Pengeluaran Pembiayaan.

b) Penerimaan Pembiayaan, mencakup:

- Sisa lebih perhitungan anggaran (SILPA) tahun sebelumnya;
- Pencairan Dana Cadangan; dan
- Hasil penjualan kekayaan desa yang dipisahkan.

c) Pengeluaran Pembiayaan, terdiri dari:

- Pembentukan Dana Cadangan; dan
- Penyertaan Modal Desa.

### **B.3. Pengelolaan Keuangan Desa**

Berdasarkan Permendagri 113 Tahun 2014 BAB II Pasal 2 tentang Asas Pengelolaan Keuangan Desa, mengatur bahwa keuangan desa dikelola berdasarkan asas-asas transparan, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran. Pengelolaan keuangan desa dikelola dalam masa 1 (satu) tahun anggaran yakni mulai tanggal 1 Januari

sampai dengan tanggal 31 Desember. Kepala desa sebagai pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan desa sebagaimana dimaksud pada pasal 3, mempunyai kewenangan:

- a) Menetapkan kebijakan tentang pelaksanaan APBDesa;
- b) Menetapkan PTPKD dari unsur perangkat desa yaitu Sekreraris, Kepala Seksi, dan Bendahara;
- c) Menetapkan petugas yang melakukan pemungutan penerimaan desa;
- d) Menyetujui pengeluaran atas kegiatan yang ditetapkan dalam APBDesa;
- e) Melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban.

Berdasarkan Permendagri Nomor 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Keuangan Desa, mengatur bahwa pengelolaan keuangan desa adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, dan pertanggungjawaban keuangan desa. Dimana 5 kegiatan tersebut harus diterapkan dalam pengelolaan keuangan desa. Berikut penjelasan kegiatan dalam pengelolaan keuangan desa:

a. Perencanaan

Pada Pasal 20 Permendagri 113 Tahun 2014, tentang perencanaan mengatur bahwa:

- 1) Sekretaris Desa menyusun Rancangan Peraturan Desa tentang APBDesa berdasarkan RKPDesa tahun berkenaan,

- 2) Sekretaris Desa menyampaikan rancangan Peraturan Desa tentang APBDesa kepada Kepala Desa,
- 3) Rancangan peraturan Desa tentang APBDesa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disampaikan oleh Kepala Desa kepada Badan Permusyawaratan Desa untuk dibahas dan disepakati bersama,
- 4) Rancangan Peraturan Desa tentang APBDesa disepakati bersama sebagaimana dimaksud pada ayat (3) paling lambat bulan Oktober tahun berjalan.

b. Pelaksanaan

Pada Permendagri 113 Tahun 2014 pasal 24, tentang pelaksanaanyang mengatur bahwa:

- 1) Semua penerimaan dan pengeluaran desa dalam rangka pelaksanaan kewenangan desa dilaksanakan melalui rekening kas desa,
- 2) Khusus bagi desa yang belum memiliki pelayanan perbankan di wilayahnya maka pengaturannya ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten/Kota,
- 3) Semua penerimaan dan pengeluaran desa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) harus didukung oleh bukti yang lengkap dan sah.

Dilanjutkan pada pasal 25, yang mengatur bahwa:

- 1) Pemerintah desa dilarang melakukan pungutan sebagai penerimaan desa selain yang ditetapkan dalam peraturan desa,
- 2) Bendahara dapat menyimpan uang dalam Kas Desa pada jumlah tertentu dalam rangka memenuhi kebutuhan operasional pemerintah desa,
- 3) Pengaturan jumlah uang dalam kas desa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) ditetapkan dalam Peraturan Bupati/Walikota.

Pada pasal 27 Permendagri 113 Tahun 2014, mengatur bahwa:

- 1) Pelaksana Kegiatan mengajukan pendanaan untuk melaksanakan kegiatan harus disertai dengan dokumen antara lain Rencana Anggaran Biaya,
- 2) Rencana Anggaran Biaya sebagaimana dimaksud pada ayat (1) di verifikasi oleh Sekretaris Desa dan di sahkan oleh Kepala Desa,
- 3) Pelaksana Kegiatan bertanggungjawab terhadap tindakan pengeluaran yang menyebabkan atas beban anggaran belanja kegiatan dengan mempergunakan buku pembantu kas kegiatan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan kegiatan didesa.

c. Penatausahaan

Penatausahaan keuangan desa dilakukan oleh Bendahara Desa. Hal ini tertera dalam Permendagri 113 Tahun 2014 Pasal 35, yang mengatur bahwa:

- 1) Penatausahaan dilakukan oleh Bendahara Desa,
- 2) Bendahara Desa wajib melakukan pencatatan setiap penerimaan dan pengeluaran serta melakukan tutup buku setiap akhir bulan secara tertib,
- 3) Bendahara Desa wajib mempertanggungjawabkan uang melalui laporan pertanggungjawaban,
- 4) Laporan pertanggungjawaban sebagaimana dimaksud pada ayat (3) disampaikan setiap bulan kepada Kepala Desa dan paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya.

d. Pelaporan

Pada saat pelaporan, pemerintah desa wajib mematuhi pasal 37, yang mengatur bahwa:

- 1) Kepala Desa menyampaikan laporan realisasi pelaksanaan APBDesa kepada Bupati/Walikota berupa:
  - a. laporan semester pertama; dan
  - b. laporan semester akhir tahun,
- 2) Laporan semester pertama sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a berupa laporan realisasi APBDesa,

- 3) Laporan realisasi pelaksanaan APBDesa sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a disampaikan paling lambat pada akhir bulan Juli tahun berjalan,
- 4) Laporan semester akhir tahun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b disampaikan paling lambat pada akhir bulan Januari tahun berikutnya.

e. Pertanggungjawaban

Saat pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah desa harus memenuhi kriteria yang sesuai dengan Permendagri 113 Tahun 2014 pasal 38, yang mengatur bahwa:

- 1) Kepala Desa menyampaikan laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDesa kepada Bupati/Walikota setiap akhir tahun anggaran,
- 2) Laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDesa sebagaimana dimaksud pada ayat (1), terdiri dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan,
- 3) Laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDesa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) ditetapkan dengan Peraturan Desa,
- 4) Peraturan Desa tentang laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDesa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dilampiri:

- a. format Laporan Pertanggungjawaban Realisasi Pelaksanaan APBDesa Tahun Anggaran berkenaan;
- b. format Laporan Kekayaan Milik Desa per 31 Desember Tahun Anggaran berkenaan; dan
- c. format Laporan Program Pemerintah dan Pemerintah Daerah yang masuk ke desa.

Pertanggungjawaban keuangan desa harus diinformasikan kepada masyarakat, sebagaimana yang telah diatur dalam pasal 40 bahwa:

- 1) Laporan realisasi dan laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDesa sebagaimana dimaksud dalam Pasal 37 dan 38 diinformasikan kepada masyarakat secara tertulis dan dengan media informasi yang mudah diakses oleh masyarakat,
- 2) Media informasi sebagaimana dimaksud antara lain papan pengumuman, radio komunitas, dan media informasi.

#### **B.4. Struktur Tim Pengelola Keuangan Tingat Desa**

Berdasarkan Permendagri Nomor 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Keuangan Desa, mengatur bahwa keuangan desa dikelola berdasarkan asas-asas transparan, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran. Pengelolaan keuangan desa dikelola dalam masa 1 (satu) tahun anggaran yakni mulai tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember. Dalam pengelolaan keuangan



desa, Kepala Desa dibantu oleh Tim Pelaksana yang terdiri dari Perangkat Desa, seperti dalam Permendagri Nomor 113 Tahun 2014 BAB III pasal 4, Tim Pengelola Keuangan Desa merupakan:

1. Kepala Desa,
2. Sekretaris Desa,
3. Bendahara Desa,
4. Kepala Seksi.

Tugas-tugas Tim Pengelola Keuangan Desa tersebut:

1. Kepala Desa sebagai pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan desa mempunyai kewenangan:
  - a. Menetapkan kebijakan tentang pelaksanaan APBDesa;
  - b. Menetapkan PTPKD;
  - c. Menetapkan petugas yang melakukan pemungutan penerimaan desa;
  - d. Menyetujui pengeluaran atas kegiatan yang ditetapkan dalam APBDesa;
  - e. Melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban APBDesa.
2. Sekretaris Desa selaku koordinator pelaksana teknis pengelolaan keuangan desa. Tugas dari Sekretaris Desa yaitu:
  - a. Menyusun dan melaksanakan Kebijakan Pengelolaan APBDesa;

- b. Menyusun Rancangan Peraturan Desa tentang APBDesa, perubahan APBDesa dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBDesa;
  - c. Melakukan pengendalian terhadap pelaksanaan kegiatan yang telah ditetapkan dalam APBDesa;
  - d. Menyusun pelaporan dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBDesa;
  - e. Melakukan verifikasi terhadap bukti-bukti penerimaan dan pengeluaran APBDesa.
3. Bendahara mempunyai tugas menerima, menyimpan, menyetor atau membayar, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan penerimaan pendapatan desa dan pengeluaran pendapatan desa dalam rangka pelaksanaan APBDesa.
4. Kepala Seksi mempunyai tugas:
- a. Menyusun rencana pelaksanaan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya;
  - b. Melaksanakan kegiatan dan/atau bersama Lembaga Kemasyarakatan Desa yang telah ditetapkan di dalam APBDesa;
  - c. Melakukan tindakan pengeluaran yang menyebabkan atas bebananggaran belanja kegiatan;
  - d. Mengendalikan pelaksanaan kegiatan;

- e. Melaporkan perkembangan pelaksanaan kegiatan kepada Kepala Desa;
- f. Menyiapkan dokumen anggaran atas beban pengeluaran pelaksanaan kegiatan